STAATSCOURANT

Officiële uitgave van het Koninkrijk der Nederlanden sinds 1814.

Nr. 41060

24 november 2015

Regeling van de Minister van Financiën van 11 november 2015 houdende de aanwijzing van de categorieën financiële verplichtingen waarvoor als verplichtingbedrag het kasbedrag kan worden opgenomen (Aanwijzingsregeling verplichtingbedrag=kasbedrag 2015)

De Minister van Financiën,

Gelet op artikel 3, derde lid, aanhef en onder d, van de Comptabiliteitswet 2001;

Na overleg met de Algemene Rekenkamer (brief van 12 oktober 2015, kenmerk 15005109R);

Besluit:

Artikel 1

Voor de navolgende categorieën financiële verplichtingen van het Rijk geldt, dat in de financiële administratie als verplichting van een jaar kan worden opgenomen het met die verplichting samenhangende bedrag dat in dat jaar als kasuitgaaf wordt verricht.

Categorie A: algemene financiële verplichtingen

1. De financiële verplichtingen die onder het bedrag van € 30.000 blijven.
2. De financiële verplichtingen met een facilitair of personeel karakter:
   a. waarvan het maximale bedrag over de gehele looptijd op het moment van het aangaan of het ontstaan niet vaststaat, en
   b. die worden nagekomen door het periodiek verrichten van betalingen.
3. De financiële verplichtingen, andere dan met een facilitair of personeel karakter:
   a. waarvan het maximale bedrag over de gehele looptijd op het moment van het aangaan of het ontstaan niet vaststaat, maar die op grond van een raming onder het bedrag van € 1 miljoen blijven, en
   b. die worden nagekomen door het periodiek verrichten van betalingen.
4. De financiële verplichtingen:
   a. waarvan het maximale bedrag over de gehele looptijd op het moment van het aangaan of het ontstaan, vaststaat,
   b. die voorzienbaar geheel binnen één begrotingsjaar worden betaald, en
   c. waarbij sprake is van maximaal één jaargrensoverschrijding tussen het aangaan of ontstaan van de verplichting en de daarmee samenhangende betalingen.

Categorie B: bijzondere financiële verplichtingen

1. De financiële verplichtingen in het kader van het begrotingsartikel met de omschrijving Geheim.
2. De financiële verplichtingen die samenhangen met claims die voortvloeien uit een onrechtmatige (overheids)daad.
3. De financiële verplichtingen die voortvloeien uit de toepassing van de bepalingen van de Algemene wet bestuursrecht inzake het betalen van een dwangsom bij het niet tijdig geven van een beschikking op aanvraag.
4. De financiële verplichtingen die samenhangen met uitgaven die met een ander dienstonderdeel dan wel met een derde partij worden verrekend, indien die uitgaven buiten begrotingsverband worden geboekt.
5. De financiële verplichtingen in de vorm van afdrachten aan medeoverheden of aan andere organisaties, niet-zijnde dienstonderdelen, van belastingen, premies en andere heffingen die ten behoeve van die medeoverheden of andere organisaties zijn geïnd.
6. De onderlinge financiële verplichtingen tussen dienstonderdelen.

Artikel 2

De *Aanwijzingsregeling verplichtingen=kas rijksoverheid 2010* wordt ingetrokken.

Artikel 3

Deze regeling treedt in werking met ingang van de dag na de datum van uitgifte van de Staatscourant waarin zij wordt geplaatst en werkt terug tot en met 1 juli 2015.

Artikel 4

Deze regeling wordt aangehaald als: *Aanwijzingsregeling verplichtingbedrag=kasbedrag 2015*.

Deze regeling zal met de toelichting in de Staatscourant worden geplaatst.

De Minister van Financiën,
J.R.V.A. Dijsselbloem

TOELICHTING

Inleiding

Complexiteit, toepasbaarheid en onderhoudsgevoeligheid

Het huidige verplichtingen-kasstelsel is een belangrijke waarborg voor de beheersing van de uitgaven. In de praktijk blijkt de toepassing in een aantal gevallen complex, terwijl de budgettaire beheersing niet of nauwelijks wordt gediend. Ook het administratief-financieel beheer ondervindt van die complexiteit negatieve gevolgen in de vorm van een verzwaring van de administratieve lasten. De *Aanwijzingsregeling verplichtingen=kas rijksoverheid 2010* blijkt dan ook in de praktijk vaak moeilijk toepasbaar en roept regelmatig vragen op.

De complexiteit, de moeilijke toepasbaarheid en de onderhoudsgevoeligheid van de *Aanwijzingsregeling verplichtingen=kas rijksoverheid 2010* (de regeling is eerder onder andere in 2008, 2010 en 2014 aangepast) geeft aanleiding de regeling meer dan marginaal aan te passen. Daarbij is een balans gezocht tussen het handhaven van de uitgangspunten van het – op grond van de Comptabiliteitswet 2001 geldende – verplichtingen-kasstelsel en de administratieve doelmatigheid van het stelsel. De uitgangspunten van het stelsel blijven ongewijzigd:
a. het waarborgen van de budgettaire beheersing van de rijksuitgaven;
b. het recht doen aan het budgetrecht van de Staten-Generaal, en
c. het voeren van een doelmatig en rechtmatig administratief financieel beheer.
De aanpassing beoogt een evenwicht tot stand te brengen tussen deze uitgangspunten en acceptabele administratieve lasten, zowel bij de departementen – die de regeling moeten toepassen – als bij het Ministerie van Financiën (Directoraat-Generaal van de Rijksbegroting), dat verantwoordelijk is voor het onderhoud van de regeling. De onderhavige nieuwe aanwijzingsregeling draagt aan dat evenwicht bij.

Wijzigingen ten opzichte van de oude regeling uit 2010

De (nieuwe) *Aanwijzingsregeling verplichtingbedrag=kasbedrag 2015* vervangt de *Aanwijzingsregeling verplichtingen=kas rijksoverheid 2010* (hierna: de oude regeling). De belangrijkste wijziging is dat de nieuwe regeling een meer algemene categorie-indeling kent; de oude regeling had een meer specifieke categorie-indeling.

De oude regeling maakte onderscheid tussen privaatrechtelijke verplichtingen (categorie 1), publiekrechtelijke verplichtingen (categorie 2), onderlinge verplichtingen (categorie 3) en bijzondere verplichtingen (categorie 4). De nieuwe regeling onderscheidt nog slechts algemene financiële verplichtingen (categorie A) en bijzondere financiële verplichtingen (categorie B).
De meer verbijzonderde criteria op basis waarvan de verplichtingen in de categorieën 1 tot en met 3 uit de oude regeling werden afgebakend, zijn in categorie A van de nieuwe regeling meer algemeen en minder juridisch geformuleerd. De juridische formuleringen sloten en sluiten weliswaar aan bij het juridische verplichtingenbegrip, waarvan in de Comptabiliteitswet 2001 wordt uitgegaan, maar voor de dagelijkse budgettaire en financieel-administratieve praktijk levert die juridische benadering toepassingsproblemen op. Zo is voor de financiële medewerkers die facturen (nota's), beschikkingen en andere betalingsverzoeken in de financiële administratie moeten verwerken, lang niet altijd duidelijk of de onderliggende verplichting een privaatrechtelijke, een publiekrechtelijke of een onderlinge verplichting is. En nog moeilijker is vaak in de praktijk te beoordelen of een verplichting binnen een van de subcriteria van die categorieën valt.
Het handhaven van deze complexiteit levert bovendien vaak problemen op in de (standaard) financiële systemen die worden gebruikt. Dat leidt tot maatwerk binnen die systemen, hetgeen veelal duur en dus ondoelmatig is.

De citeertitel van de regeling is aangepast, waardoor in de titel duidelijker de kern van de regeling tot uitdrukking komt. De oude citeertitel *Aanwijzingsregeling verplichtingen=kas* was nogal cryptisch.

Algemeen

Wettelijke basis van de regeling

De rijksbegroting omvat de uitgaven en de ontvangsten van het Rijk. Als begrotingsstelsel geldt op grond van artikel 2, derde lid, van de Comptabiliteitswet 2001 in algemene zin het zogenaamde verplichtingen-kasstelsel; dit is een combinatie van het kasstelsel en het verplichtingenstelsel.
De uitgaven van de rijksbegroting worden onderscheiden in de kasuitgaven (de betalingen) en de financiële verplichtingen die aan die betalingen ten grondslag liggen. Financiële verplichtingen zijn

een voorstadium van de betalingen; het zijn betalingsverplichtingen, dat wil zeggen verplichtingen om in de toekomst aan andere partijen betalingen te doen.

In artikel 3 van de Comptabiliteitswet 2001 worden (kas)uitgaven en (financiële) verplichtingen als volgt gedefinieerd, waarbij voor de kasuitgaven (en de kasontvangsten) het gestelde in het eerste lid, onder a, de kernbepaling vormt:

1. *Onder uitgaven en ontvangsten van een jaar worden verstaan:*
   a. *de geldelijke betalingen en ontvangsten in dat jaar;*
   b. *de niet-geldelijke betalingen en ontvangsten in dat jaar, bedoeld in artikel 30, eerste lid;*
   c. *de verrekeningen, bedoeld in artikel 31, eerste lid, die in dat jaar plaatsvinden;*
   d. *de toevoegingen en onttrekkingen aan een begrotingsreserve als bedoeld in artikel 5, vierde lid;*
   e. *de toevoegingen en onttrekkingen aan een kasreserve als bedoeld in artikel 11a, zevende lid.*
2. *Als verplichting van een jaar wordt geraamd het bedrag van de verplichting die in dat jaar rechtstreeks ontstaat op grond van een verdrag, een wet, een koninklijk besluit, een ministeriële regeling, een beschikking, een verbintenis of een op een controleerbare wijze vastgelegde afspraak tussen dienstonderdelen en die in dat jaar dan wel in een later jaar tot uitgaven leidt of kan leiden.*

Artikel 3, derde lid, bevat een uitzondering op de regel met betrekking tot een financiële verplichting in het tweede lid. De uitzondering luidt:
In afwijking van het tweede lid kan als verplichting van een jaar worden opgenomen het bedrag dat in dat jaar als uitgave wordt geraamd met betrekking tot:
a. *salarissen, wachtgelden en soortgelijke periodieke verplichtingen;*
b. *de uitgaven, opgenomen in de begroting van nationale schuld;*
c. *huren, pachten en soortgelijke periodieke verplichtingen;*
d. *andere door Onze Minister van Financiën aan te wijzen categorieën verplichtingen.*

De aanhef en onderdeel d van deze uitzondering vormt de wettelijke basis voor de onderhavige aanwijzingsregeling.

Verplichtingen-kasstelsel: hoofdregel en uitzonderingen

Een optimaal functionerend verplichtingen-kasstelsel is van belang voor de budgettaire beheersing van de rijksfinanciën, voor de parlementaire autorisatie van de uitgaven (budgetrecht) en voor de verantwoording die over het financieel beheer moet worden afgelegd. Zo’n stelsel wordt ondersteund door een geïntegreerde verplichtingen-kasadministratie (GVKA). De kern van die administratie ligt vast in artikel 28, vijfde lid, van de Comptabiliteitswet 2001. Die administratie dient de noodzakelijke informatie op te leveren voor de autorisatie, de beheersing en de verantwoording. Daartoe dient aan die administratie per begrotingsartikel – in elk geval per ultimo van een jaar – onder meer te kunnen worden ontleend:

a. de **gerealiseerde financiële verplichtingen**, te weten het deel van de geraamde financiële verplichtingen dat is aangegaan of is ontstaan. Het betreft geaggregeerde informatie over de (verplichtingen)realisatie;
b. de **gerealiseerde kasuitgaven**, te weten het deel van de geraamde kasuitgaven dat tot betaling heeft geleid. Ook dit betreft geaggregeerde informatie over de (kasuitgaven)realisatie.
c. de **openstaande financiële verplichtingen**, te weten per individueel aangegane of ontstane financiële verplichting het deel dat nog niet tot betaling heeft geleid;
d. de **vrije verplichtingenruimte**[1], te weten het deel van de geraamde kasuitgaven waarvoor nog geen financiële verplichtingen zijn aangegaan of ontstaan;
e. de **gerealiseerde kasontvangsten**, te weten het deel van de geraamde kasontvangsten dat ontvangen is. Dit betreft geaggregeerde informatie over de (ontvangsten)realisatie.
   Om deze informatie te kunnen genereren, dienen in de GVKA zowel boekingen plaats te vinden van de kasuitgaven en kasontvangsten als van de financiële verplichtingen.

De verplichtingenbenadering in het verplichtingen-kasstelsel, en daarmee in een GVKA, heeft uit een oogpunt van parlementaire autorisatie en budgettaire beheersing ten opzichte van het kasstelsel in het algemeen meerwaarde wanneer er sprake is van jaargrensoverschrijding. Dit betreft de situatie dat het aangaan of het ontstaan van een financiële verplichting en de daaruit voortvloeiende kasbetaling(en)

[1] NB. Voor deze omschrijving van vrije verplichtingenruimte is aangesloten bij de formulering van artikel 28, vijfde lid, onder d, van de CW 2001. Logischer is weliswaar om de vrije verplichtingenruimte te omschrijven als het deel van de geraamde financiële verplichtingen dat nog niet is aangegaan of ontstaan. De omschrijving “het deel van de geraamde kasuitgaven waarvoor nog geen financiële verplichtingen zijn aangegaan of ontstaan” komt echter voor de bepaling van de vrije verplichtingenruimte op hetzelfde neer, omdat een raming van bijvoorbeeld € 100 aan financiële verplichtingen in het algemeen (met uitzondering van garanties) ook een raming van € 100 aan kasuitgaven impliceert. In de nieuwe CW 201X zal de overeenkomstige bepaling van artikel 28, vijfde lid, CW 2001 ook geformuleerd worden vanuit de hiervoor aangegeven meer logische invalshoek.

in een verschillend begrotingsjaar vallen. In die situaties is er per ultimo van een jaar sprake van een openstaande verplichting in de administratie. Informatie over dergelijke openstaande verplichtingen is van belang voor een goed meerjarig budgettair beheer. De kasbetalingen zullen immers later onvermijdelijk volgen, omdat er juridisch een verplichting tot betaling is.

De openstaande verplichtingen (onder c) per ultimo het jaar hangen dus altijd samen met meerjarige betalingsverplichtingen. Immers, van een verplichting die is aangegaan in jaar t en die geheel in jaar t tot betaling is gekomen, is de openstaande stand per ultimo van jaar t nul. Voor een adequaat financieel (kas)beheer is het in het algemeen van belang dat een actueel inzicht bestaat in de stand van de openstaande verplichtingen. Die stand moet worden opgenomen in de saldibalans per 31 december van een jaar. Er zijn echter situaties voorstelbaar waarin het belang van informatie over de openstaande verplichtingen per 31 december niet in verhouding staat tot de administratieve lasten die met het apart bijhouden van openstaande verplichtingen zijn gemoeid. Dat is het geval in de situaties als bedoeld in artikel 3, derde lid, van de CW 2001 en in die op grond van de onderhavige aanwijzingsregeling. In die situaties kan daarom de uitzonderingsregel *verplichtingbedrag=kasbedrag* worden toegepast. De tekst van de aanhef van artikel 1, die luidt: '*Voor de navolgende categorieën financiële verplichtingen van het rijk geldt, dat in de financiële administratie als verplichting van een jaar kan worden opgenomen het met die verplichting samenhangende bedrag dat in dat jaar als kasuitgaaf wordt verricht.',* geeft de kern van de uitzonderingsregel weer.

Kern van de uitzonderingsregel

Het combineren van twee begrotingsstelsels – het verplichtingenstelsel en het kasstelsel – in het verplichtingen-kasstelsel leidt tot extra administratieve lasten ten opzichte van de situatie van een enkelvoudig begrotingsstelsel. Immers, de logica van een gecombineerd verplichtingen-kasstelsel brengt met zich mee, dat in dat stelsel zowel (het bedrag en de datum van) een aangegane of ontstane financiële verplichting moet worden geadministreerd als (het bedrag en de datum van) de daarmee samenhangende kasuitgave(n). Ten behoeve van de administratieve doelmatigheid voorziet de Comptabiliteitswet 2001 in artikel 3 daarom in een aantal uitzonderingen.
Het toepassen van de uitzonderingen houdt in dat niet de datum van aangaan of ontstaan van een financiële verplichting bepalend is voor het administratief vastleggen van het jaar van realisatie van de verplichting (het boekjaar), maar dat als boekjaar gekozen wordt het jaar waarin de met de verplichting samenhangende kasuitgave(n) is of zijn gedaan. Indien een financiële verplichting, die in jaar t (juridisch) is aangegaan of is ontstaan, in de jaren t+1 en t+2 tot betaling komt, wordt bij toepassing van de *verplichtingbedrag=kasbedrag-regel* in de jaren t+1 en t+2 het bedrag van de gerealiseerde kasuitgaven ook als gerealiseerde verplichting voor die jaren in de financiële administratie vastgelegd. In de praktijk wordt dan als datum van realisatie van de verplichting gekozen voor door het financiële systeem (GVKA) gegenereerde data in het jaar of de jaren van de kasbetalingen. De GVKA van het voorafgaande jaar (t) zal dan dus geen openstaande verplichting per 31 december (hoeven te) genereren.
NB. Hier is sprake van twee jaargrensoverschrijdingen. Dat is mogelijk bij de categorieën A1, A2 en A3, maar niet bij categorie A4.

Doelgroep van de regeling

Als begrotingsstelsel geldt op grond van artikel 2, derde lid, van de Comptabiliteitswet 2001 in algemene zin, dat wil zeggen voor alle dienstonderdelen, het zogenaamde verplichtingen-kasstelsel. Voor een specifieke groep dienstonderdelen, te weten de baten-lasten-agentschappen, geldt echter het baten-lastenstelsel. De onderhavige regeling heeft alleen betrekking op verplichtingen in het kader van het verplichtingen-kasstelsel en daarmee alleen op verplichtingen van dienstonderdelen waarop dat stelsel van toepassing is. De regeling heeft dus geen betrekking op verplichtingen van baten-lasten-agentschappen.

Inhoud van de regeling

De onderhavige regeling houdt in dat een aantal categorieën financiële verplichtingen wordt aangewezen waarvoor de *verplichtingbedrag=kasbedrag-regel* kan worden toegepast. Dit is een uitzonderingsregeling op de hoofdregel van het verplichtingen-kasstelsel. De regel heeft de vorm van een kan-bepaling. Dat houdt in dat het toepassen van (de hoofdregel van) het verplichtingen-kasstelsel, en dus het afzonderlijk administreren van zowel de financiële verplichtingen als de daarmee samenhangende kasuitgaven in de GVKA, wettelijk altijd is toegestaan. Dit betekent overigens niet dat willekeurig de ene keer de hoofdregel en een andere keer de uitzonderingsregel mag worden toegepast. Een administratie behoort immers ordelijk en controleerbaar te worden gevoerd, dus volgens vaste administratief-organisatorische regels. Echter, per administratie kan het toepassen van de GVKA verschillen. De onderhavige wettelijke aanwijzingsregeling biedt de mogelijkheid om binnen de ene administratie de hoofdregel van het verplichtingen-kasstelsel toe te passen en binnen een andere

administratie de uitzonderingsregel van *verplichtingbedrag=kasbedrag.*

De Staten-Generaal ontvangt met het oog op haar budgetrecht zowel in de begroting als in het jaarverslag bij elk begrotingsartikel door middel van de tabel *Budgettaire gevolgen van beleid* informatie over de verplichtingen en de kasuitgaven. Die informatie is toegespitst op het beleidsveld of de beleidsvelden van het betrokken begrotingsartikel en biedt het voor de autorisatie noodzakelijke inzicht in de financiële verplichtingen en de daarmee samenhangende (meerjarige) betalingen. De mogelijkheden die door deze regeling ontstaan, brengen hierin geen verandering.

De regeling bevat twee categorieën financiële verplichtingen waarvoor de *verplichtingbedrag=kasbedrag-regel* kan worden toegepast. Categorie A (algemene financiële verplichtingen) betreft een viertal algemeen geformuleerde sub-categorieën financiële verplichtingen en categorie B (bijzondere financiële verplichtingen) bevat een vijftal specifieke sub-categorieën financiële verplichtingen. Deze tweede categorie was, zij het meer uitgebreid, ook in de aanwijzingsregeling van 2010 opgenomen. In de artikelsgewijze toelichting wordt nader ingegaan op de verschillende sub-categorieën.

Artikelsgewijs

Artikel 1

De tekst van de aanhef van artikel 1 geeft de kern van de uitzonderingsregel weer (zie hiervoor onder *Kern van de uitzonderingsregel*). De uitzonderingsregel houdt in dat in plaats van het toepassen van de hoofdregels van het verplichtingen-kasstelsel (de GVKA-regels) de *verplichtingbedrag=kasbedrag-regel* kan worden toegepast. Dat kan met betrekking tot de volgende categorieën financiële verplichtingen.

Categorie A: algemene financiële verplichtingen.
Deze categorie bevat vier subcategorieën.
Subcategorie 1 betreft verplichtingen die onder het bedrag van € 30.000 (dertig duizend euro) blijven; BTW is in dit bedrag inbegrepen. Hiermee wordt het voor kleine financiële verplichtingen mogelijk om de administratieve lasten van het verplichtingen-kasstelsel te beperken. Voor deze categorie maakt het niet uit om welke soort financiële verplichting het gaat. De enige voorwaarde die wordt gesteld, is dat de verplichting onder € 30.000 blijft. Dit bedrag sluit aan bij het bedrag dat onder de *Aanwijzingsregeling verplichtingen=kas rijksoverheid 2010* gold voor categorie 1, onder a: verplichtingen van het Rijk, voortvloeiende uit privaatrechtelijke rechtshandelingen, niet zijnde deelnemingen in naamloze of besloten vennootschappen, krediet- of garantieverleningen.
Het in de praktijk soms lastige onderscheid in de oude regeling tussen privaatrechtelijke en publiekrechtelijke verplichtingen is hier losgelaten.

Subcategorie 2 betreft verplichtingen waarvoor drie criteria gelden om de regel *verplichtingbedrag=kasbedrag* te kunnen toepassen.
Ten eerste moet het gaan om verplichtingen met een facilitair karakter of een personeel karakter. Voor het bepalen hiervan wordt uitgegaan van de rijksbrede kostensoortentabel die behoort bij de Regeling rijksbegrotingsvoorschriften. In die kostensoortentabel wordt onderscheid gemaakt tussen de uitgavensoorten *Apparaat personeel*, *Apparaat materieel* en *Programma*. Verplichtingen die tot de uitgavensoorten *Apparaat personeel* kunnen worden gerekend, worden aangemerkt als verplichtingen met een personeel karakter. Verplichtingen die tot de uitgavensoorten *Apparaat materieel* kunnen worden gerekend, worden aangemerkt als verplichtingen met een facilitair karakter.
Ten tweede moet gelden dat bij het aangaan of bij het ontstaan van de verplichting het bedrag of het maximale bedrag over de gehele looptijd van de verplichting niet vaststaat of niet kan worden vastgesteld; er is dus sprake van een open-eindekarakter van de verplichting (zie onderdeel a). Als *derde criterium* geldt dat de verplichting inhoudt dat periodiek betalingen moeten worden verricht (zie onderdeel b). Periodiek betreft het met regelmaat (bijvoorbeeld op maand-, kwartaal- of jaarbasisbasis) betalen. De periodieke betalingen kunnen een voorschotkarakter hebben.

De omvang van een financiële verplichting staat op het moment van het aangaan van de juridische verplichting onder andere niet vast als de einddatum van de verplichting niet vastligt, bijvoorbeeld bij doorlopende arbeidscontracten. Ook ligt de omvang niet vast als er geen ‘harde’ afnameverplichting is. De ‘q’ is dan op voorhand onbepaald; bijvoorbeeld bij doorlopende of periodieke (betalings)verplichtingen in de facilitaire sfeer (schoonmaak, beveiliging, catering, standaard werkplek-ICT, e.d.); voorbeelden zijn huur-, lease- of termijnbetalingscontracten. Daarbij wordt opgemerkt dat programma-ICT (ICT-systemen ten behoeve van het primaire proces) niet wordt beschouwd als werkplek-ICT of ICT met een facilitair karakter en dat daarom subcategorie 2 hierop niet kan worden

toegepast. Programma-ICT kan onder subcategorie 3 vallen als aan de daar gestelde criteria wordt voldaan,

Ook in ander verband kunnen verplichtingen voorkomen waarvan de totale omvang op voorhand niet realistisch kan worden vastgesteld, bijvoorbeeld in verband met personeel, huisvesting en pacht. In die gevallen geldt de *verplichtingbedrag=kasbedrag-regel* overigens ook op grond van artikel 3, derde lid, onder a en c, van de Comptabiliteitswet 2001.

Subcategorie 3 betreft andere verplichtingen dan verplichtingen met een facilitair of personeel karakter. Het kan in deze subcategorie dus ook gaan om programma-verplichtingen (beleidsuitgaven). Voor dergelijke verplichtingen gelden dezelfde twee criteria als bij subcategorie 2, onder a en b, te weten het niet op voorhand (op het moment van het aangaan van de juridische verplichting) vaststaan van het maximale bedrag van de verplichting over de gehele looptijd en het moeten doen van periodieke betalingen. In onderdeel a is echter een nadere inperking gegeven aan het niet vaststaan van de omvang van de verplichting. Hoewel het (maximale) bedrag niet vaststaat, zal op basis van een raming soms wel kunnen worden ingeschat of het bedrag onder de € 1 miljoen zal blijven. Alleen als zeer aannemelijk is dat dat bedrag niet zal worden overschreden, dan mag voor dergelijke verplichtingen de regel *verplichtingbedrag=kasbedrag* worden toegepast. Deze beperking is opgenomen, omdat onder meer voor grote ICT-verplichtingen in de beleidsuitvoering (programma-uitgaven) het niet wenselijk is dat deze voor de uitzonderingsregel in aanmerking komen. Los daarvan geldt voor investeringen in ICT-middelen doorgaans dat a. de totale investeringssom wel vaststaat en b. deze som niet periodiek (met vaste regelmaat) wordt betaald, maar volgens een betalingsritme dat specifiek in de overeenkomst is bepaald.

Ook in deze subcategorie geldt dat de omvang van een financiële verplichting niet vaststaat als de einddatum van de verplichting niet vastligt of als er geen ‘harde’ afnameverplichting is.

Als voorbeeld van verplichtingen waarvan de totale omvang op het moment van het aangaan niet vaststaat, geldt een verplichting die wordt aangegaan in het kader van de wettelijke regeling van de studiefinanciering. Deze categorie valt al sinds 1997 onder deze regeling.

Subcategorie 4 betreft voornamelijk de financiële verplichtingen die in de oude regeling als publiekrechtelijke verplichtingen werden aangeduid. Dat zijn verplichtingen in de subsidie-, bijdrage- en bekostigingssfeer. Om tot deze subcategorie gerekend te kunnen worden, moet er aan drie criteria zijn voldaan. In de eerste plaats moet de maximale omvang van de financiële verplichting op het moment van aangaan of ontstaan, vaststaan. Ten tweede moet het gaan om een financiële verplichtingen die voorzienbaar geheel binnen één begrotingsjaar wordt betaald en ten derde mag er slechts sprake zijn van maximaal één jaargrensoverschrijding tussen het aangaan of ontstaan van de verplichting en de daarmee samenhangende betalingen. Als de omvang van de verplichting op het moment van aangaan of ontstaan niet vaststaat, dan kan nog worden bezien of subcategorie 3 kan worden toegepast.

Voor financiële verplichtingen die in jaar t worden aangegaan of ontstaan en voorzienbaar geheel in jaar t worden betaald, is de toepassing van de uitzonderingsregel geen probleem uit oogpunt van budgetrecht, budgettair beheer en verantwoording. Feitelijk is dan op jaarbasis het verplichtingbedrag gelijk aan het kasbedrag. Er is geen meerwaarde om een verplichting, aangegaan in bijvoorbeeld de maand maart, in die maand in de GVKA vast te leggen en in de daarop volgende maanden van jaar t de betalingen vast te leggen. Er wordt geen jaargrens overschreden; aan het eind van jaar t is er geen sprake van een openstaande verplichting. Het vastleggen in jaar t van alleen de betalingen (de kasuitgaven) volstaat.

Bij *meerjarige* financiële verplichtingen is voor de beantwoording van de vraag of de uitzonderingsregel kan worden toegepast, een genuanceerde benadering wenselijk. Het is bij dergelijke verplichtingen onwenselijk dat enkel om reden van administratieve doelmatigheid, kan worden besloten de hoofdregel van het vastleggen van openstaande verplichtingen in de administratie niet toe te passen. Daarom wordt in deze subcategorie geregeld, dat alleen financiële verplichtingen die voorzienbaar binnen één begrotingsjaar (boekjaar) geheel zullen worden betaald, onder de *verplichtingbedrag=kasbedrag-regel* kunnen worden gebracht en dat er tussen het jaar (t) van de verplichting en het jaar van de betalingen slechts één jaargrens mag worden overschreden. Dus alleen de jaargrens t/t+1. Financiële verplichtingen die in jaar t worden aangegaan of ontstaan en voorzienbaar geheel in jaar t+2 of later betaald zullen worden, vallen dus buiten deze subcategorie. Dergelijke verplichtingen zullen per ultimo jaar t en ultimo t+1 als openstaande verplichting uit de GVKA afgeleid moeten kunnen worden.

Van voorzienbaarheid is in ieder geval sprake, indien de overheidsdienst het betalingsritme geheel zelf in de hand heeft. Zo verleent het de ministerie van SZW op grond van bepaalde regelingen in het najaar van jaar t aan derde partijen (decentrale overheden, beheerders van sociale fondsen, e.d.) een

bijdrage of subsidie, die zij vervolgens in jaar t+1 door middel van vier kwartaalbetalingen of twaalf maandbetalingen geheel betaalt. Is de uitbetaling echter afhankelijk van bepaalde informatie of prestaties die de derde partij eerst moet (aan)leveren aan de betrokken overheidsdienst, dan is het mogelijk dat gehele betaling in jaar t+1 niet op voorhand voorzienbaar is. Als daarvan sprake is, wordt niet aan het criterium van deze subcategorie voldaan.

Op grond van de hoofdregel van het verplichtingen-kasstelsel behoort een financiële verplichting die feitelijk vóór 1 januari (van jaar t+1) is aangegaan of ontstaan, maar die pas daarna (in jaar t+1) tot betaling komt, op 31 december van jaar t als een openstaande verplichting administratief te worden bijgehouden en in de saldibalans per 31 december van jaar t te worden opgenomen. Als echter voorzienbaar is dat de kasbetaling(en) die uit die verplichting zullen voortvloeien, geheel in jaar t+1 zullen plaatsvinden, kan de *verplichtingbedrag=kasbedrag-regel* wordt toegepast. De gerealiseerde verplichting hoeft dan niet in de GVKA van het betrokken begrotingsjaar (t) te worden geboekt. Boeking kan dan in jaar t+1 plaatsvinden, het jaar waarin de kasbetaling(en) worden gedaan. De GVKA van het voorafgaande jaar (t) zal dan dus geen openstaande verplichting per 31 december (hoeven te) genereren.

Bij verplichtingen in deze subcategorie 4 is het administratief wel van belang dat, indien aan het eind van jaar t+1 mocht blijken dat de totale verplichting toch niet geheel tot betaling is komen, er zorg voor wordt gedragen dat òf de verplichting negatief wordt bijgesteld òf dat de openstaande verplichting per ultimo t+1 alsnog in de administratie wordt opgenomen. Ultimo dat jaar moet er dus een correcte stand van de openstaande verplichting uit de administratie blijken.

Voor een financiële verplichting van jaar t met een éénjarige betalingsafwikkeling, dat wil zeggen waarvan alle kasbetalingen geheel binnen één begrotingsjaar vallen (geheel in jaar t of geheel in jaar t+1), is dat geen bezwaar. Voor een financiële verplichting van jaar t met een meerjarige betalingsafwikkeling (in de jaren t, t+1 of eventueel later) is dat echter ongewenst. Voor dergelijke verplichtingen is het, uit een oogpunt van solide begrotingsbeheer, noodzakelijk er zorg voor te dragen dat de stand van de openstaande verplichtingen per 31 december van jaar t, maar ook van jaar t+1 en eventueel latere jaren, aan de hand van de financiële administratie kan worden vastgesteld. Voor de financiële verplichtingen met een meerjarige betalingsafwikkeling geldt de *verplichtingbedrag=kasbedrag-regel* daarom niet. In die gevallen dient dus het verplichtingen-kasstelsel te worden toegepast.

NB. Een financiële verplichting die in jaar t wordt aangegaan of ontstaat en deels in jaar t wordt betaald en deels daarna, is dus (ook) een verplichting met een meerjarige betalingsafwikkeling, waarvoor de uitzonderingsregel niet geldt.

Met betrekking tot verplichtingen in de subsidiesfeer wordt ter toelichting nog het volgende opgemerkt. De *Algemene wet bestuursrecht* bevat bepalingen met betrekking tot de subsidieverlening (= het aangaan van de voorwaardelijke subsidieverplichting) en de subsidievaststelling (= vaststelling van de definitieve hoogte van de subsidieverplichting). De afwikkelingstermijn tussen de verlening en de vaststelling van een subsidie kan (veel) langer zijn dan de periode tussen verlening en betaling via bevoorschotting. Zodra de subsidie is verleend en (via bevoorschotting) geheel is betaald, heeft de begrotingsbelasting plaatsgevonden en kan de financiële (begrotings)administratie (in verplichtingen- en kastermen) worden bijgewerkt. Wat rest is een openstaand voorschot (in kastermen) op de saldibalans. Indien aan de hand van de (definitieve) subsidievaststelling een nabetaling of een terugvordering resteert, wordt die nabetaling ten laste van het dan lopende begrotingsjaar (begrotingsartikel) gebracht. De ontvangst uit een terugvordering wordt ten gunste van het dan lopende begrotingsjaar (begrotingsartikel) gebracht.

Samenhang tussen de subcategorieën

De subcategorieën kunnen elkaar overlappen. Om de uitzonderingsregel te kunnen toepassen op een bepaalde financiële verplichting is het voldoende om die financiële verplichting in één van de subcategorieën te kunnen onderbrengen. Wanneer bijvoorbeeld een verplichting onder het grensbedrag van € 30.000 blijft (subcategorie 1), maar gelijktijdig *niet* zou vallen in subcategorie 4, dan kan op grond van het feit dat de verplichting in subcategorie 1 valt de uitzonderingsregel worden toegepast. De subcategorieën 2 en 3 enerzijds en subcategorie 4 anderzijds sluiten elkaar uit. In de subcategorieën 2 en 3 gaat het om financiële verplichtingen waarvan de omvang op het moment van het aangaan van de juridische verplichting niet vaststaat, terwijl dat voor verplichtingen van subcategorie 4 juist wel het geval.
Overlap kan zich overigens ook voordoen tussen categorie-A-verplichtingen en categorie-B-verplichtingen. Als voor een bepaalde verplichting op grond van de criteria van categorie A de *verplichtingbedrag=kasbedrag-regel* niet toegepast kan worden, sluit dat niet uit dat die verplichting binnen de categorie-B-criteria valt, waarmee die regel wel kan worden toegepast.

Categorie B: bijzondere financiële verplichtingen

Deze bijzondere financiële verplichtingen zijn aangewezen voor de mogelijkheid om de *verplichtingbedrag=kasbedrag-regel* toe te passen, omdat daarmee de administratieve doelmatigheid wordt bevorderd en de budgettaire beheersbaarheid niet substantieel wordt beïnvloed.

Als *bijzondere financiëleverplichtingen* gelden een aantal bijzondere uitgaven. In sommige gevallen bijzonder naar hun aard, bijvoorbeeld omdat de verplichtingen niet (bewust) worden aangegaan, maar blijken te ontstaan, bijvoorbeeld claims op grond van een onrechtmatige overheidsdaad (onderdeel 2) of voortvloeiende uit de toepassing van de artikelen 4.17 en 4.18 van de *Algemene wet bestuursrecht* inzake het betalen van een dwangsom bij het niet tijdig geven van een beschikking op aanvraag (onderdeel 3). Ook de financiële verplichtingen, bedoeld in onderdeel 5 zijn naar hun aard bijzonder. Hierna wordt onder het kopje *Onderdeel 5* op deze sub-categorie nader ingegaan.

In andere gevallen kunnen verplichtingen als bijzonder worden gekenmerkt vanwege het karakter van het begrotingsartikel of de begrotingspost ten laste waarvan zij moeten worden gebracht, bijvoorbeeld een begrotingsartikel voor geheime uitgaven (onderdeel 1) of omdat de uitgaven buiten begrotingsverband worden geboekt (onderdeel 4). Als voorbeeld van financiële verplichtingen die buiten begrotingsverband worden geboekt, gelden de verplichtingen die de Belastingdienst aangaat ten opzichte van derden in het kader van de uitvoering van de verschillende toeslagregelingen (huurtoeslag, kinderopvangtoeslag, kindgebonden budget en zorgtoeslag). Verder is het karakter van onderlinge financiële verplichtingen (onderdeel 6) bijzonder, omdat het geen verplichtingen betreft ten opzichte van juridische derde partijen (partijen buiten de rechtspersoon de Staat). Onderlinge verplichtingen zijn dus vanuit een organisatorisch perspectief te onderscheiden; het zijn verplichtingen tussen dienstonderdelen, bijvoorbeeld verplichtingen tussen ministeries of binnen een ministerie tussen een beleidsdirectie en een 'eigen' agentschap. Hierna wordt onder het kopje *Onderdeel 6* op deze sub-categorie nader ingegaan.

Onderdeel 5

Op grond van een aantal wettelijke regelingen is de Belastingdienst belast met de inning van belastingen, premies en andere heffingen die niet bestemd zijn om via de Rijksbegroting te worden toegevoegd aan de algemene middelen. Dat kunnen belastingen zijn voor decentrale overheden, premies voor fondsbeheerders in het kader van de sociale verzekeringen (voor de SVb en het UWV) of voor de fondsbeheerder van het AFBZ (Zorginstituut Nederland), premievervangende belastingen voor gemoedsbezwaarden met betrekking tot dergelijke verzekeringen (voor de SVb, het UWV of het Zorginstituut Nederland) of andere heffingen voor andere derden.
De afdracht van de geïnde middelen door de Belastingdienst geschiedt in het algemeen maandelijks aan de betrokken derden. Noch uit autorisatieoogpunt, noch uit oogpunt van budgettaire beheersing en evenmin uit (administratief) beheersoogpunt heeft het voeren van een verplichtingenadministratie door de Belastingdienst voor deze uit de betrokken wet voortvloeiende financiële verplichtingen aan de betrokken derden een meerwaarde; daarom is een aanwijzing verplichtingen=kas gerechtvaardigd.

Onderdeel 6

Dit onderdeel heeft betrekking op onderlinge financiële verplichtingen, waartoe ook bijdragen van een (moeder)departement aan een agentschap kunnen worden gerekend. Onderlinge verplichtingen tussen dienstonderdelen worden op grond van artikel 3, tweede lid, van de Comptabiliteitswet 2001 beschouwd als (juridische) verplichtingen. Op dergelijke verplichtingen is deze aanwijzingsregeling dus ook van toepassing. Echter, de meerwaarde van een integrale toepassing van de GVKA voor dergelijke verplichtingen is vanuit de optiek van budgettaire beheersbaarheid, autorisatie en verantwoording beperkt, omdat er organisatorisch bezien sprake is van financiële 'vestzak-broekzak'-relaties. Om die reden is het doelmatig om voor onderlinge verplichtingen de mogelijkheid te openen om de *verplichtingbedrag=kasbedrag-regel* toe te passen. Op grond van deze uitzondering kan ook voor bijdragen van een ministerie (moederdepartement of een ander ministerie) aan een agentschap de *verplichtingbedrag=kasbedrag-regel* worden toegepast.

Wijzigingen ten opzichte van de bijzondere categorieën verplichtingen uit de vorige regeling

Ten opzichte van de oude regeling van 2010 is een aantal bijzondere categorieën verplichtingen geschrapt, te weten die met betrekking tot een begrotingsartikel *Nominaal en onvoorzien*, het nadelig saldo van een begrotingsfonds en de toevoeging aan een begrotingsreserve. De aanwijzing van deze categorieën is niet langer nodig gebleken. Hieronder wordt toegelicht wat de reden hiervan is.
Voor een begrotingsartikel *Nominaal en onvoorzien* geldt dat ten laste van het verplichtingen- en kasbudget op zo'n artikel geen verplichtingen kunnen worden aangegaan en geen betalingen kunnen worden verricht; die budgetten kunnen alleen worden overgeboekt naar andere begrotingsartikelen.

Het nadelig saldo van een begrotingsfonds is per definitie een saldo van uitgaven en ontvangsten in kastermen en niet tussen verplichtingen en kasontvangsten.
Bij een toevoeging van een budget aan een begrotingsreserve is geen sprake het (kunnen) aangaan van een verplichting ten opzichte van een derde partij of ten opzichte van een ander dienstonderdeel; er wordt alleen een budget apart gezet om in een volgend jaar beschikbaar te hebben zonder dat daarmee in dat volgende jaar het budgettaire uitgavenkader wordt belast.

Samenvatting
Hoofd(boekings)regel van het verplichtingen-kastelsel:
Een juridische verplichting wordt aangegaan of ontstaat op datum x van maand y in jaar t.
1. De verplichting wordt zo spoedig mogelijk (bij voorkeur in maand y van jaar t) in de GVKA vastgelegd;
2. De met de verplichting samenhangende kasbetaling(en), wordt/worden zo spoedig mogelijk (bij voorkeur in de maand van betaling) in de GVKA vastgelegd.
Uitzonderingsregel: toepassing van de regel *verplichtingbedrag=kasbedrag*.
Een verplichting wordt aangegaan of ontstaat op datum x van maand y in jaar t.
1. De verplichting wordt niet zo spoedig mogelijk in de GVKA vastgelegd, maar pas uiterlijk op het moment waarop de kasbetaling(en) in de GVKA wordt/worden vastgelegd.
NB. Bij toepassing van subcategorie A4 is een aangepast tijdstip van vastlegging van de aangegane verplichting wenselijk. Zie de toelichting bij subcategorie A4.
2. De kasbetaling(en) wordt/worden zo spoedig mogelijk (bij voorkeur in de maand van betaling) in de GVKA vastgelegd.
De uitzonderingsregel kan worden toegepast voor financiële verplichtingen:
1. die onder het grensbedrag van € 30.000 blijven (subcategorie A1);
2. met een facilitair of personeel karakter (zonder grensbedrag), waarvan de omvang op het moment van aangaan niet vaststaat en die via periodieke betalingen worden voldaan (subcategorie A2);
3. waarvan de omvang op het moment van aangaan niet vaststaat, die echter op grond van een aannemelijke raming onder het bedrag van € 1 mln. zullen blijven en die via periodieke betalingen worden voldaan (subcategorie A3);
4. waarvan het bedrag/omvang in jaar t vaststaat en de kasbetaling voorzienbaar geheel binnen één begrotingsjaar plaatsvindt (geheel in jaar t of geheel in jaar t+1; niet geheel in jaar t+2 of later) (subcategorie A4);
5. die behoren tot een bijzondere categorie verplichtingen (geheime uitgaven, onrechtmatige overheidsdaad, te betalen dwangsom, verplichtingen buiten begrotingsverband, afdrachten door o.a. de Belastingdienst, onderlinge verplichtingen) (subcategorieën B1 t/m B6).

Artikel 3

De terugwerkende kracht tot en met 1 juli 2015 is met name van belang voor de dienstonderdelen van ministeries die de uitzonderingsregel al in de tweede helft van 2015 willen toepassen.